

**Kohtuasi C-443/19****Eelotsusetaotluse kokkuvõte vastavalt Euroopa Kohtu kodukorra artikli 98 lõikele 1****Saabumise kuupäev:**

7. juuni 2019

**Eelotsusetaotluse esitanud kohus:**

Tribunal Superior de Justicia del País Vasco (Hispaania)

**Eelotsusetaotluse kuupäev:**

24. aprill 2019

**Apellant:**

Vodafone España S.A.U.

**Vastustaja apellatsioonimenetluses:**

Diputación Foral de Guipúzcoa (Gipuzkoa provintsi valitsus)

**Põhikohtuasja ese**

Nõue tühistada Tribunal Económico-Administrativo Forali (T.E.A.F.) de Guipuzkoa (Gipuzkoa provintsi majandusajade halduskohus, TEAF) otsus, millega jäeti rahuldamata kaebused otsuste peale, millega osaliselt rahuldati parandamis- ja tagastamistaotlused seoses üldkasutatavate raadiosageduste erakasutusse andmise pealt tasutava varaliste õiguste ülemineku ja dokumentaalselt tõestatud õigustoimingute maksu deklaratsioonidega.

**Eelotsusetaotluse ese ja õiguslik alus**

ELTL artikli 267 alusel esitatud eelotsusetaotluse ese on selgitada, kas direktiiviga 2002/20 on kooskõlas riigisisesed õigusaktid, mille alusel maksustatakse raadiosageduste kasutamist telekommunikatsioonioperaatori poolt, mille eest nõutakse juba tasu, mida nimetatakse spektritasuks, üldise varaliste õiguste ülemineku ja dokumentaalselt tõestatud õigustoimingute maksuga, mis on üldiselt kohaldatav üldkasutatavate hüvede halduskontsessioonide suhtes.

## Eelotsuse küsimus

„Kas Euroopa Parlamendi ja nõukogu 7. märtsi 2002. aasta direktiivi 2002/20/EÜ elektrooniliste sidevõrkude ja -teenustega seotud lubade andmise kohta (EÜT 2002, L 108, 24.4.2002; ETL eriväljaanne 13/29, lk 337) artiklit 13 ning sellega kooskõlas olevaid ja seda täiendavaid artikleid tuleb tõlgendada nii, et sellega on vastuolus see, et Hispaania Kuningriik ja konkreetselt maksualaselt autonoomne Gipuzkoa ajalooline territoorium maksustab telekommunikatsioonioperaatori õigust kasutada raadiosagedusi – mille eest juba nõutakse nn spektritasu – üldise varaliste õiguste ülemineku ja dokumentaalselt tõestatud õigustoimingute maksuga, mis on üldiselt ja kooskõlas seda maksu reguleerivate provintsi õigusnormidega kohaldatav üldkasutatavate hüvede halduskontsessioonide suhtes?“

## Viidatud liidu õigusnormid

### *Liidu õigusnormid*

Euroopa Parlamendi ja nõukogu 7. märtsi 2002. aasta direktiiv 2002/20/EÜ elektrooniliste sidevõrkude ja -teenustega seotud lubade andmise kohta (loadirektiiv), eriti artiklid 12 ja 13.

### *Euroopa Liidu Kohtu praktika*

12. juuli 2012. aasta kohtuotsus Vodafone España ja France Telecom España (C-55/11, C-57/11 ja C-58/11, EU:C:2012:446).

18. septembri 2003. aasta kohtuotsus Albacom ja Infostrada (C-292/01 ja C-293/01, EU:C:2003:480).

6. oktoobri 1982. aasta kohtuotsus Cilfit jt, (283/81, EU:C:1982:335)

30. jaanuari 2019. aasta kohtuotsus Belgia vs. komisjon (C-587/17 P, EU:C:2019:75)

15. märtsi 2017. aasta kohtuotsus Aquino (C-3/16, EU:C:2017:209)

17. juuli 2014. aasta kohtuotsus Torresi (C-58/13 ja C-59/13, EU:C:2014:2088)

9. septembri 2015. aasta kohtuotsus X ja van Dijk (C-72/14 ja C-197/14, EU:C:2015:564)

18. jaanuari 2017. aasta kohtuotsus IRCCS - Fondazione Santa Lucia (C-189/15, EU:C:2017:17)

## Viidatud liikmesriigi õigusnormid

3. novembri 2003. aasta telekommunikatsiooni üldseadus 32/2003 (Ley 32/2003 General de Telecomunicaciones)

9. mai 2014. aasta telekommunikatsiooni üldseadus 9/2014 (Ley 9/2014 General de Telecomunicaciones)

Gipuzkoa ajaloolise territooriumi 30. detsembri 1987. aasta provintsi üldseadus varaliste õiguste ülemineku ja dokumentaalselt tõestatud õigustoimingute maksu kohta (Norma Foral General Tributaria del impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados).

23. mai 2002. aasta seadus 12/2002, millega kiidetakse heaks rahanduskokkulepe Baski autonoomse piirkonnaga (Ley 12/2002 por la que se aprueba el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco).

3. novembri 2003. aasta seadus 33/2003 ametiasutuste varade kohta (Ley 33/2003 del Patrimonio de las Administraciones Públicas).

## Põhikohtuasja asjaolude ja menetluse kokkuvõte

- 1 Vodafone España, S.A.U. esitas 23. aprillil 2018 haldusasjas apellatsioonkaebuse Tribunal Económico-Administrativo Foral de Gipuzkoa (Gipuzkoa provintsi majandusasjade halduskohus) 15. veebruari 2018. aasta otsuse peale, millega jäeti rahuldamata kaebused, mis olid esitatud Servicio de Impuestos Indirectos y Tributos Medioambientales (kaudsete maksude ja keskkonnamaksude talitus) 25. veebruari 2016. aasta otsuste peale, millega osaliselt rahuldati parandamis- ja tagastamistaotlused seoses üldkasutatavate raadiosageduste erakasutusse andmise pealt tasutava varaliste õiguste ülemineku ja dokumentaalselt tõestatud õigustoimingute maksu (ITP (*Impuesto de Transmisiones Patrimoniales* - varaliste õiguste ülemineku maks) ja AJD (*Actos jurídicos documentados* - dokumenteeritud õigustoimingud) või ITPO (*Impuesto de Transmisiones Patrimoniales Onerosas* - varaliste õiguste tasulise ülemineku maks)) deklaratsioonidega.
- 2 See äriühing selgitas oma apellatsioonkaebuses, et pärast varaliste õiguste tasulise ülemineku maksu (ITPO) õigusnormide alusel maksudeklaratsioonide koostamist leidis ta, et need on ebaõiglasel viisil arvutatava summa arvutamise osas, mida 25. veebruari 2016. aasta otsustega parandati, kui ka seetõttu, et see maks iseenesest rikub Euroopa Liidu õigusnorme.
- 3 Diputación Foral de Gipuzkoa (Gipuzkoa provintsi valitsus) esitas 6. septembril 2018 apellatsioonkaebusele vastuse, milles ta lükkas tagasi väite topeltnmaksustamise kohta selle põhjal, et kehtestatud maks ja provintsi maksustamise üldseaduses ette nähtud tasu on erinevad.

- 4 Eelotsusetaotluse esitanud kohus tegi 23. jaanuaril 2019 korraldava kohtumääruse, millega anti pooltele tähtaeg, mille jooksul neil paluti avaldada arvamust Euroopa Kohtule tõlgendamisküsimuse esitamise kohta, et küsida, kuidas tuleb mõista direktiivi 2002/20/EÜ artiklit 13; kas sellega on kooskõlas liikmesriigi õigus kehtestada raadiosageduste kasutamise õiguse eest kasutustasusid (nn spektritasu), millega kehtestatakse veel lisamaks, mis tuleneb üldisest riigisisest maksust (maks), milles loetakse nendes sagedusalades üldkasutatavate raadiosageduste erakasutusse andmise halduskontsessiooni õiguste tasuliseks üleminekuks.

### **Põhikohtuasja poolte peamised argumendid**

- 5 Põhjendamaks oma nõuet need maksud tühistada, väitis hageja kokkuvõtlikult, et ITPO nõue kujutab endast topeltmaksustamist, mis on vastuolus Euroopa Liidu õigusega seoses üldkasutatava raadiospektri kasutamise tasuga (ehk spektritasuga), mis on nüüd reguleeritud 9. mai 2014. aasta telekommunikatsiooni üldseaduse 9/2014 (Ley General de Telecomunicaciones 9/2014, LGTT) I lisa punktis 3, kuna maksuga maksustatav teokoosseis on üldkasutatava raadiospektri erakasutusse andmise halduskontsessioon vastavalt õigusnormidele, mida ta üksikasjalikult nimetab, mis annab vastavalt provintsi maksuseadusele ITP kohta aluse, mille moodustab kontsessioonääri hind või kasutustasu ja kapitaliseerimine määraga 10% (spektri) aastatasust.
- 6 Seejärel toob ta välja direktiivi 2002/20 (loadirektiiv) korra, eriti selle artiklid 12 ja 13, mille vahetu õigusmõju tuleneb muu hulgas Euroopa Kohtu 12. juuli 2012. aasta liidetud kohtuasjas tehtud kohtuotsusest C-55/11, mille alusel on liikmesriikidel keelatud nõuda muid kasutustasusid ja makse peale nende, mis on selles direktiivis ette nähtud; selle kohtuotsuse eelkäijaks on 18. septembri 2003. aasta kohtuotsus Albacom ja Infostrada (C-292/01 ja C-293/01, EU:C:2003:480) ja teised hilisemad kohtuotsused, millele viidatakse. Ta väidab, et ITPO ei suuda tagada ressursside optimaalset kasutust, ja juhib lõpetuseks tähelepanu sellele, et asjaolu, et riigisisest maksud on eri liiki, ei ole oluline, nagu on välja toodud Euroopa Kohtu 18. jaanuari 2017. aasta kohtuotsuses IRCCS - Fondazione Santa Lucia (C-189/15, EU:C:2017:17).
- 7 Diputación Foral de Gipuzkoa (Gipuzkoa provintsi valitsus) omakorda lükkas tagasi väite topeltmaksustamise kohta, tuues põhjenduseks, et maks ja provintsi maksustamise üldseaduses (artikli 16 lõige 2) ette nähtud tasu on erinevad, juhtides tähelepanu sellele, et ITP on maks, millega sellisena maksustatakse halduskontsessioone [provintsi maksuseaduse 18/1987 artikli 7 lõike 1 punkt b]. Ta viitas seejärel üldkasutatava raadiospektri kasutamise maksule, mida käesolevas menetluses kohaldamiseks reguleerib LGTT 32/2003, viidates selle artiklile 49 nimetatud maksude eesmärgi kohta, järeldades, et maksustatav teokoosseis on niisuguse üldkasutatava spektri mis tahes sagedusala reserveerimine erakasutuseks ja halduskulude rahastamine, mistõttu ta järeldab, et topeltmaksustamist ei ole, kuna ITP maksustab vara üleminekut, mis tuleneb kasutamisest, mitte erakasutuseks reserveerimist, mille eest nõutakse tasu. Ta

juhhib tähelepanu sellele, et direktiivi 2002/20/EÜ artiklid 12 ja 13 ei piira liikmesriikide üldisi volitusi reguleerida muud liiki makse, nagu ITP või ettevõtte tulumaks, mida peavad maksma ettevõtjad, ning viitab provintsi majandusajade halduskohtu seisukohta järgides ka vastavate ning Madridi ja Galiitsia autonoomsete piirkondade kõrgeimate kohtute kolleegiumide kohtuotsustele, mille põhjal ta väidab, et ITP ei kujuta endast tasu telekommunikatsiooniteenuse eest. Lõpuks lükkab ta tagasi ka väite, et riigisisised maksukategooriad ei ole olulised, kuna tegemist on erineva maksustatava teokoosseisuga maksuliikidega, nagu seda on ka ettevõtte tulumaks või käibemaks.

### Eelotsusetaotluse põhjenduste kokkuvõte

- 8 Vastavalt 3. novembri 2003. aasta telekommunikatsiooni üldseadusele 32/2003 (*BOE* nr 264, 4.11.2003), mis oli konkreetses kohtuasjas tänaseks juba kehtetuks tunnistatud, kehtestatakse selles valdkonnas teatavad tasud, mille kohta oli artikli 49 lõikes 3 märgitud, et „ilma et see piiraks lõike 2 kohaldamist, on üldkasutatava raadiospektri kasutamise eest tasud kehtestatud [...] selleks, et tagada nende ressursside optimaalne kasutamine, võttes arvesse selle hüve väärtust ja nappust, mille kasutamiseks õigus antakse“. Seda sätet on nüüd üle korratud 9. mai 2014. aasta uue LGTT 9/2014 artikli 71 lõikes 3.

Nende mõlema seaduse I lisaga on reguleeritud mitmesuguseid tasusid, sealhulgas üldkasutatava raadiospektri kasutamise tasu, mida on nimetatud punktis 3 järgmiselt: „Üldkasutatava raadiospektri mis tahes sagedusala eraldamist operaatorite erakasutuseks või erikasutuseks ühele või mitmele isikule või üksusele maksustatakse aastatasuga käesolevas lõikes sätestatud tingimustel. Tasu maksma kohustatud isiku makstava tasu suuruse määramisel peab arvesse võtma eraldatud raadiosageduse kasutamise turuväärtust ja selle võimalikku kasumlikkust õigustatud isiku jaoks [...]“.

Just seda tasu – mida nimetatakse spektritasuks, mis on lubatud direktiivi 2002/20/EÜ artikliga 13, mille eesmärgid ja tagatised on juba viidatud LGTT sätetega üle võetud – on asjas pädev riigi ametiasutus apellandiks olevalt äriühingult, kes on telekommunikatsiooniopeaator, kõigepealt nõudnud.

- 9 Teiselt poolt nõudis Diputación Foral de Gipuzkoa (Gipuzkoa provintsi valitsus) nimetatud operaatorilt lisaks üldist, nn vara ülemineku maksu, selle tasuliste üleminekute maksu vormis (ITPO), mida 23. mai 2002. aasta seadusega 12/2002 heaks kiidetud rahanduskokkuleppe alusel reguleerib ja haldab see provintsi korda kohaldav ajalooline territoorium riigi maksuameti asemel.

Maksustatavate teokoosseisude hulgas käsitatakse nii riiklikus kui ka siinsel juhul kohaldatavas Gipuzkoa provintsi regulatsioonis halduskontsessioonide loomist vara üleminekuna.

- 10 Eespool öeldut arvestades tekib eelotsusetaotluse esitanud kohtul küsimus, kas on vaja esitada ELTL artiklis 267 ette nähtud tõlgendamisküsimus. Selles suhtes on

ta seisukohal, et nende kahte liiki kohaldatud maksu kooskõla direktiiviga 2002/20 on ülimalt kahtlane ning et tegu on küsimusega, mida ei ole kohaldatavates direktiivides ega Euroopa Kohtu praktikas käsitletud ega selgitatud, mistõttu on vältimatult vajalik pöörduda Euroopa Kohtu poole, arvestades eriti, et Hispaanias on teised kohtud avaldanud seisukohti, et need kaks maksu on omavahel kooskõlas, nii et nimetatud kohus ei ole kindel, et seda direktiivi kohaldatakse ühetaoliselt, kuna apellandist operaator väidab, et [see on selle direktiiviga] vastuolus.

- 11 Tuleb märkida, et apellant tuletab meelde, et Hispaanias kehtivas telekommunikatsiooni üldseaduses (seadus 9/2014) endas loetakse artikli 64 lõikes 5 loa tühistamise põhjuseks „varaliste õiguste ülemineku ja dokumentaalselt tõestatud õigustoimingute maksu maksmata jätmist“, mida võib mõista nii, et seadusandja mõistes mõlemad maksud võivad esineda või peavad esinema samaaegselt, ja et ITPO on tegelik loa saamise tingimus.
- 12 Eelotsusetaotluse esitanud kohus leiab, et ettevõtja Vodafone España S.A.U. tõlgendust, mis põhineb Euroopa Kohtu 12. juuli 2012. aasta kohtuotsustel kohtuasjades C-55/11, 57/11 ja 58/11, mis on samuti tehtud Hispaania Kuningriigi kohta, ja mille kohaselt on välistatud, et liikmesriigid võiksid nõuda muid kasutustasusid või makse peale nende, mis on sätestatud direktiivi artiklites 12 ja 13, ei lükka ümber Gipuzkoa provintsi valitsuse vastupidine seisukoht – mis põhineb riigisisestel kohtuotsustel, millele see valitsus viitab –, et spektritasuga ja ITPO-ga maksustatakse erinevaid maksustatavaid teokoosseise.
- 13 Lähtudes sellest, et LGTT võtab selles valdkonnas üle viidatud direktiivi artiklid 12 ja 13, võib seda, mida on I lisa punkti 3 kohase tasu all silmas peetud, mõista üksnes loa andmisena kehtiva seaduse artiklis 62 sätestatud üldkasutatava raadiospektri kasutamiseks. Nimetatud õigusnormis on ühist, eri- või erakasutust eristatud ning kehtestatud loa nõue ainult kahe viimase jaoks, sätestatud, et „üldkasutatava raadiospektri erikasutus on see, mis toimub ühiskasutuseks lubatud sagedusaladel ilma operaatorite või kasutajate arvu piiranguta ning tehniliste tingimustega ja teenuste jaoks, mis on igal juhul kindlaks määratud“, ja „üldkasutatava raadiospektri erakasutus on see, mis toimub teatavate sageduste kasutamise samas füüsilises kasutusalas ainuõigusliku või piiratud arvu kasutajate poolt“. Lõigetes 3 ja 4 osutatakse juhtudele, kus üldkasutatava raadiospektri kasutusõiguste andmine toimub üldise või individuaalse loa vormis, ning lõikes 5 on sätestatud, et „muudel juhtudel, mida eelmised lõiked ei hõlma, on üldkasutatava raadiospektri erakasutuse õiguse jaoks nõutav halduskontsessioon. Sellise kontsessiooni andmise eeltingimus on, et taotlejad on elektroonilise side operaatorid [...]“.
- 14 See käsitletav spetsiaalse või valdkondliku üldkasutatava omandi õiguslik halduskord ei erine sisuliselt millegi poolest sellest, mis on tavaliselt kehtestatud Hispaania Kuningriigi ametiasutuste igat tüüpi avalike hüvede kohta 3. novembri 2003. aasta seaduse 33/2003 ametiasutuste varade kohta (Ley del Patrimonio de las Administraciones Públicas 33/2003, LPAP) IV jaotises artiklites 84–104,

mistõttu tuleb järeldada, et telekommunikatsioonioperaator, kelle ainukasutusse antakse teatavad sagedusalad, nagu käesoleval juhul, saab üldkasutatava omandi suhtes tõelise halduskontsessiooni, mis on olemuselt sama nagu need, mis on ette nähtud Gipuzkoa provintsi ITP seaduse artikli 7 lõike 1 punktis b, mille sisu seisneb, nagu igasuguse kontsessiooni sisu, avaliku hüve ajutises erakasutuses kasutustasu eest.

- 15 Kokkuvõttes ei ole sellise raadiospektri kontsessiooni puhul suuremat ega väiksemat vara üleminekut kui mis tahes muus kontsessioonis, ning telekommunikatsioonioõigusega ja tavalise avalike hüvede haldusõigusega ei ole eelotsusetaotluse esitanud kohtu arvates lubatud niisugune tõlgendus, mida kaitseb vastustajast ametiasutus.
- 16 Eespool öeldut arvestades ei ole direktiivi ja Euroopa Kohtu praktika kohaldamise seisukohast oluline selle tasu ja maksu eristamine riigisiselt ning maksutehniliselt. Direktiivi artikliga 13 on liikmesriikidel lubatud nõuda „kasutustasusid“ ja „maksed“ ning see, mida on operaator kohustatud selle raadiospektri halduskontsessiooni saamise eest tasuma, ei ole maks, vaid kontsessioonitasu, ning see ongi see, mis ei ole enamikel faktilistel juhtudel, mis on provintsi ITP seaduse artikli 7 lõike 1 punktiga b maksustatavad, takistanud ühe maksuliigi, nimelt maksu mugavat ja rahumeelset koosseksiteerimist teise riikliku lõivu, maksu või tasuga, mida kontsessioonäär peab maksuma kontsessioonitasuna, isegi kui see kvalifitseeritakse tegelikult tasuks vastavalt 17. detsembri 2003. aasta riikliku üldise maksuseadustiku 58/2003 (Ley General Tributaria) artikli 2 lõike 2 punktile b ja sellega kooskõlas olevale Gipuzkoa provintsi seadusele.
- 17 Riigisiseses õiguses tasu ja maksu eristamine ning mis tahes kaalutlused, mis võidakse nende kahe liigi olemusliku eesmärgi erinevuse ja faktiliste eelduste kohta teha, langevad aga täielikult ära, kuna direktiiviga 2002/20 on keelatud see, et samal ajal eksisteerivad koos kaks või enam maksu või lõivu, et operaatorist ettevõtja saaks sama õiguse kasutada eraviisiliselt raadiospektrit ehk teisisõnu sama „maksustatava asja“ mis tahes liiki lõiv, materiaalne tasu või maks, mis on lisaks direktiivi artiklis 13 sätestatud; ning see üldine keeld hõlmab riigisiseses õiguses sätestatud mis tahes liiki lõive, kui peened ka ei oleks nende vahelised mõistelised võimalused ja erinevused, mida võidakse leida, ja olugi, et see keeld puudutab üldist maksusüsteemi ja selle tavalisi kategooriaid, nagu see on ITPO puhul.
- 18 Nii nähtub väga olulistest punktidest, mille on Euroopa Kohus lisanud 12. juuli 2012. aasta kohtuotsusesse Vodafone España ja France Telecom España (C-55/11, C-57/11 ja C-58/11, EU:C:2012:446), eriti selle punktidest 26–28, milles ta tuvastas, et „liikmesriikidel [ei ole] õigust kehtestada sidevõrkude pakkumise ja elektroonilise side teenuste eest muid makse või tasusid kui need, mis on ette nähtud selles direktiivis“, ning et „[loadirektiiv on ette nähtud maksimumnõuete direktiivina, nii et selle direktiivi] raames ei ole liikmesriikidel õigust kehtestada sidevõrkude pakkumise ja elektroonilise side teenuste eest muid makse või tasusid

kui need, mis on ette nähtud selles direktiivis“. Ühine raamistik, mille kehtestamise direktiiv 97/13 ette näeb, kaotaks oma kasuliku mõju, kui liikmesriikidel oleks võimalik vabalt määrata selle sektori ettevõtjatele võetavaid tasusid. Selle doktriini on Hispaania Kuningriigi Tribunal Supremo (Hispaania kõrgeim kohus) täielikult vastu võtnud.

- 19 Eelotsusetaotluse esitanud kohus põhjendab kõigepealt oma esialgset veendumust, et need kaks maksu ei ole [direktiiviga] kooskõlas, ning esitab seejärel kaalutlused, mille alusel ta sellele vaatamata esitab eelotsusetaotluse, pidades lisaks silmas võimalikku kassatsioonikaebust juhul, kui peaks ilmnenema, et tema tehtav kohtuotsus on ilmselgelt vastuolus Euroopa Kohtu praktikaga. Selleks viitab ta väga laia kõlapinnaga 6. oktoobri 1982. aasta kohtuotsusest Cilfit jt (283/81, EU:C:1982:335) lähtudes mitmele kohtuotsusele, mille põhjal on põhjendatud see eelotsusetaotlus esitada: 30. jaanuari 2019. aasta kohtuotsus Belgia vs. komisjon (C-587/17 P, EU:C:2019:75); 15. märtsi 2017. aasta kohtuotsus Aquino (C-3/16, EU:C:2017:209, punktid 31–33); 17. juuli 2014. aasta kohtuotsus Torresi (C-58/13 ja C-59/13, EU:C:2014:2088, punkt 32); 9. septembri 2015. aasta kohtuotsus X ja van Dijk (C-72/14 ja C-197/14, EU:C:2015:564, punkt 53); 6. oktoobri 1982. aasta kohtuotsus Cilfit jt, (283/81, EU:C:1982:335).